



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10380.726254/2012-20  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1801-001.683 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 08 de outubro de 2013  
**Matéria** IRPJ - Arbitramento - Omissão de Receitas  
**Recorrente** ALVORADA CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2008

ARBITRAMENTO. HIPÓTESES LEGAIS.

A não escrituração dos livros contábeis a que se sujeita o contribuinte acarreta o arbitramento consoante previsto no artigo 530 e incisos do Regulamento do Imposto de Renda vigente - RIR/99 (Decreto nº 3.000/99).

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO. MOMENTO E FORMA

A entrega de DIPJ sem qualquer valor informado não caracteriza a opção exercida pela contribuinte pelo regime de tributação de apuração do lucro na forma presumida. A opção se manifesta pelo pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (artigo 516, § 4º, RIR/99)

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES. APÓS INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL.

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (Súmula CARF nº 33).

SÚMULAS. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF (artigo 72 do Anexo II do Ricarf).

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2008

MULTA QUALIFICADA. DECLARAÇÕES FALSAS. CONDUTA REITERADA DO SUJEITO PASSIVO.

A aplicação da multa qualificada no lançamento tributário depende da constatação da fraude *lato sensu*, conforme conceituado nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/65, por força legal (art. 44, II, Lei nº 9.430/96). O ato de entregar declarações com valores ‘zerados’ ao fisco, de forma reiterada, demonstra o dolo do contribuinte em impedir o conhecimento pelo fisco da ocorrência dos fatos geradores dos tributos, conduta especificada no inciso I do artigo 71 da citada norma.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido em relação à tributação do IRPJ deve acompanhar as autuações reflexas de PIS, COFINS e CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Roberto Massao Chinen, Marcos Vinícius Barros Ottoni, Carmen Ferreira Saraiva, Leonardo Mendonça Marques, Henrique Heiji Erbano e Ana de Barros Fernandes.

## Relatório

A empresa em epígrafe foi autuada para as exigências de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, relativas ao ano-calendário de 2008, no valor total de R\$ 857.084,24 (valores dos tributos e acréscimos legais – multa de ofício de 150% e juros), consoante Autos de Infração às e-fls. 2 a 43.

Aproveito trechos do relatório do Acórdão nº 38-23.932/12 proferido pela Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza/CE, e-fls. 222 a 229, que manteve os lançamentos tributários, para historiar os fatos:

“Segundo a descrição dos fatos contida nos autos de infração de IRPJ e CSLL, o agente fiscal procedeu ao arbitramento do lucro tributável do contribuinte com base no artigo 530 do Decreto nº 3.000, de 1999 - RIR/99, tendo em vista que o administrado não apresentou os livros contábeis solicitados durante o procedimento de auditoria, como também pelo fato da empresa não ser optante pelo lucro presumido.

Conforme o relato do auditor-fiscal, a empresa fiscalizada apresentou o contrato social e aditivos, além do Livro de Registro de Prestação de Serviços (LRPS), como também notas fiscais (2ª vias). Nos quatro autos de infração a receita tributável foi obtida a partir dos valores registrados nas notas fiscais de serviço e escriturados no LRPS.

Observa também o autuante, que a Declaração de Informações da Pessoa Jurídica (DIPJ) apresentada pelo sujeito passivo não apurou qualquer valor a título de receita,

como também a Declaração de Débitos e Créditos Federais (DCTF) não registrou nenhum débito para o período correspondente à autuação.

Em vista disso, o agente fiscal considerou que o autuado teve o evidente intuito de omitir do conhecimento da Fazenda Nacional, os tributos decorrentes de suas operações, tendo procedido à qualificação da multa na forma do art. 44, inciso I, e § 1º da Lei nº 9.430, de 1996.

Cientificado em 29/05/2012 das exigências impostas no procedimento fiscal, o contribuinte apresentou impugnação em 28/06/2012, onde alega em suma o seguinte:

- Desde a época da fiscalização já se mostrava optante pelo regime do lucro presumido;
- As ausências dos livros contábeis não motivam a lavratura do auto, haja vista a empresa ser optante do lucro presumido;
- Existe clara contradição do auditor-fiscal, com relação à ausência do livro fiscal. O livro de registro de prestação de serviço foi apresentado pelo contador;
- Não houve o "evidente intuito de omitir do conhecimento da Fazenda Nacional" os tributos decorrentes de suas operações", uma vez que as informações de receitas e débitos encontram-se declaradas na DIPJ, DCTF e DACON. É que as informações estão contidas nas declarações retificadas em 01/02/2012, apresentadas ao auditor e por ele desconsideradas;
- São indevidos o arbitramento do IRPJ e seus reflexos nas contribuições CSLL, PIS e COFINS, sendo devidos os valores declarados pela impugnante constantes da retificação;
- A alíquota aplicada pelo auditor para o cálculo do PIS/PASEP e COFINS, são alíquotas do Regime Cumulativo, aceitas por quem opta pelo lucro presumido, o que confirma a opção pelo regime de tributação escolhido dela empresa;
- O arbitramento não é penalidade ou castigo, mas sim uma forma de averiguação em que se procura restabelecer ou apurar resultados impossíveis de serem conhecidos diretamente, o que não é o caso da ora impugnante, que através de medida retificadora mostrou clareza em sua manifestação contábil.

[...]"

Assim restou ementado o aresto:

#### ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS DE ESCRITURAÇÃO OBRIGATÓRIA.

A falta de apresentação dos livros de escrituração obrigatória sujeita a pessoa jurídica ao arbitramento do lucro, calculado com base na receita bruta conhecida.

#### RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. EFEITOS.

A retificação da declaração durante o procedimento de ofício não surte efeito sobre o lançamento realizado.

#### MULTA QUALIFICADA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A multa qualificada decorre de expressa determinação legal e é devida se ficar demonstrada a intenção de ocultar informações necessárias à apuração dos tributos devidos.

#### TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes.

#### PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE.

Não incorre em nulidade o procedimento fiscal que respeite integralmente os pressupostos legais relativos à formalização do lançamento, e que garanta o contraditório e a ampla defesa ao contribuinte.

A empresa interpôs tempestivamente<sup>1</sup> o Recurso de fls. e-fls. 242 a 251, reiterando os termos da defesa exordial, em síntese:

a) o arbitramento é inválido porque a empresa apresentou à fiscalização os Livros de Registro de Prestação de Serviços e Notas Fiscais, não sendo obrigada a apresentar livros contábeis em razão de ser optante do Lucro Presumido;

b) as receitas da recorrente foram devidamente declaradas em DIPJ, DCTF e Dacon apresentadas ao auditor-fiscal, que as desconsiderou; a data em que as retificadoras foram apresentadas foi em 01/02/2012, antes, portanto, da ciência da recorrente do início do procedimento fiscal, não podendo ser desconsideradas;

c) tendo, portanto, a empresa entregue os livros necessários à apuração das receitas e retificados as declarações em tempo hábil, não há omissão de receitas a serem tributadas de ofício e, por consequência, incabíveis as multas de ofício aplicadas.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

## Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes, Relatora

Conheço do recurso interposto, por tempestivo.

Primeiramente, cumpre esclarecer que em nenhum momento a recorrente confrontou os fundamentos do acórdão, ora genericamente vergastado, pelo que adoto integralmente as razões naquele expostas e acresço as seguintes.

Início pela questão da espontaneidade da empresa em retificar as declarações originais entregues à Administração Tributária, preenchidas com valores 'zerados'.

<sup>1</sup> AR – 26/11/12, e-fls. 240; Recurso – 27/12/12, e-fls. 242

Dispõe a Súmula nº 33 editada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

*Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.*

Insta, pois, decidir quando ocorreu o início do procedimento fiscal.

A lavratura do Termo de Início de Fiscalização ocorreu em 24 de outubro de 2011 e a ciência deu-se por intermédio do Edital nº 133/2011, em 13/12/2011 (data de desafixação), após tornar-se improficua a tentativa de ciência da empresa por via postal – e-fls. 45 e 47. Em resposta ao Edital, representante legal da recorrente compareceu à sua unidade de jurisdição, em 02/02/12 e recebeu o Termo de Intimação de e-fls. 48.

Considero o Edital, no qual constou expressamente todos os termos da intimação inicial ao chamamento da recorrente à fiscalização, válido. Primeiramente, porque não foi impugnado pela recorrente, em segundo, porque foi por intermédio deste que a recorrente em 01/02/2012 emitiu as retificadoras de declarações anteriormente entregues “zeradas” à fiscalização e, no dia seguinte, em 02/02/2012 compareceu ao fisco para, no seu entender, “ser cientificada” do início do procedimento fiscal. Todavia, o prazo de ciência já havia decorrido.

Estipula o artigo 7º, inciso I e § 1º, do Decreto nº 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal - PAF:

*Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)*

*I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*

[...]

*§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.*

Deve ser salientado que entre o lapso temporal da ciência da recorrente do Edital nº 133/2011 e o seu comparecimento no Serviço de Fiscalização para receber, pessoalmente, o segundo Termo, no caso de Intimação, não ultrapassou 60 (sessenta) dias corridos, como bem salientado pela Turma Julgadora de Primeira Instância – 13/12/2011 a 02/02/2012, não readquirindo a espontaneidade, consoante explicitado no § 2º do mesmo dispositivo legal:

*§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.*

O Edital foi emitido em rígida conformidade com as disposições inseridas no

Decreto 70.235/72 – PAF:

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

[...]

*§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

[...]

*II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

[...]

*§ 2º Considera-se feita a intimação:*

[...]

*IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

[...]

*§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

(grifos não pertencem ao original)

Destarte, uma vez ter se tornado improficua a intimação via postal no endereço da empresa cadastrado por ela própria na Administração Tributária (e-fls. 45), constata-se plena validade do Edital e, em consequência, a data de início do procedimento fiscal deve ser admitida em 13/12/2011.

Pela aplicação cogente desta Turma Julgadora da Súmula CARF nº 33, as declarações entregues após o início do procedimento fiscal, 13/12/2011, não surtem quaisquer efeitos.

No que respeita o arbitramento do lucro realizado pela fiscalização em face à ausência da apresentação de escrituração contábil, ou pelo menos do Livro Caixa, com toda a movimentação financeira devidamente escriturada, esta exigência está prescrita em lei. A apresentação de um Livro Fiscal (Registro de Prestação de Serviços) e as Notas Fiscais de Serviços não suprem a determinação legal, ainda que a empresa se considere como optante do Lucro Presumido.

Assim dispõe o artigo 527 do Regulamento do Imposto de Renda vigente (RIR/99) – Decreto nº 3.000/99:

*Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):*

*I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;*

*II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;*

*III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.*

*Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).*

Já restou esclarecido sobre o preceito legal que impõe àqueles que pretendem optar pelo lucro presumido o dever de manifestar a opção com o pagamento da primeira ou única quota do imposto de renda, correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário – artigo 516, § 4º, do RIR/99:

*Art. 516. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13).*

[...]

**§ 4º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido**

*correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 26, § 1º).*

(grifos não pertencem ao original)

Ademais, embora a contribuinte reiteradamente se louve de ter efetuado as opções nas declarações entregues ao fisco – no caso DCTF e DIPJ – pelo que afirma ter optado pelo lucro presumido de forma inequívoca, verifico pelas cópias destas acostadas aos autos, às e-fls. 53, 54 e 63 a 78, que não passam de documentos que comprovam apenas a falsidade praticada durante vários anos pela contribuinte pois estão totalmente ‘zeradas’, restando à DIPJ somente informações cadastrais, de ‘rosto’, e participação societária de cada sócio. Tanto a DCTF como as DIPJ foram entregues como se a empresa estivesse inoperante, inativa, constituindo em verdadeiros instrumentos de falsidade ideológica. Acrescento que a empresa também não efetuou os pagamentos dos tributos relativos ao ano-calendário de 2008 – pesquisa às e-fls. 62.

Mas, no que ainda concerne sobre o arbitramento, a real causa é o descaso da empresa em não manter a contabilidade em dia, ou, pelo menos, escriturar o Livro Caixa, que como já dito e reprisado é o mínimo que a legislação exige e, inconcebíveis as argumentações da empresa de que estaria dispensada da obrigação acessória por haver apresentado um livro fiscal à fiscalização (não contábil) e declarações retificadoras após o início do procedimento fiscal para substituir aquelas falsas anteriormente entregues.

A autuação observou correta e estreitamente a norma tributária insculpida no artigo 530 do RIR/99 para aplicar o arbitramento no presente caso:

*Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):*

*I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;*

*II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:*

*a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou*

*b) determinar o lucro real;*

*III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;*

*IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;*

*V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);*

*VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.*

Por conseguinte, não há o que se reparar, neste tocante, nos lançamentos tributários objetos desta lide, nem tampouco no acórdão combatido. Certo e devido o arbitramento do lucro com base nas receitas inequivocamente omitidas ao fisco pela empresa.

No que tange à aplicação da multa de ofício na forma qualificada, embora esta matéria não tenha sido especificamente contestada, faz-se suficiente para configurar o tipo descrito no artigo 71 da Lei nº 4.502/64 o ato de entregar declarações ao fisco repleta de falsidade, com todos os valores das receitas 'zerados'. "*Falsum quod est, nihil est*" – o que é falso, nada vale.

A percepção de receitas advindas das prefeituras municipais pelos serviços prestados pela recorrente e a conduta da contribuinte em não manter a contabilidade (ao menos o Livro Caixa com a movimentação financeira registrada) e a entrega de DIPJ e DCTF 'zeradas, fazendo passar-se por inoperante, enquanto em pleno funcionamento, denuncia a intenção desvelada de impedir ao fisco o conhecimento da ocorrência de fatos geradores de tributos, no caso, federais:

*Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

Por derradeiro, a sorte dos lançamentos fiscais reflexos decorrentes das omissões de receitas que ensejaram a lavratura do Auto de Infração do IRPJ, a saber, para exigir os valores decorrentes e devidos a título de CSLL, PIS e Cofins devem seguir o decidido em relação àquele, e portanto serem mantidos.

Pelo todo o exposto, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes

r

CÓPIA